

[Acórdãos STA](#)

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 01758/15.8BELRS
Data do Acórdão: 05-02-2025
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: NUNO BASTOS
Descritores: IVA
DEDUÇÃO

Sumário: I - Só conferem direito à dedução de IVA as aquisições de bens e as utilizações de serviços por quem seja sujeito passivo de IVA e para a realização das suas operações tributáveis – artigo 20.º, n.º 1, do Código do IVA;
II - A sociedade com sede noutro Estado-membro e a sua sucursal em Portugal constituem um só e mesmo sujeito passivo para os efeitos deste dispositivo legal, quando esta não exerce nenhuma atividade económica independente da sede.
III - Os custos suportados pela sucursal e necessários a assegurar e apoiar a estrutura das vendas da sociedade, bem como a promoção e publicidade dos produtos que vende em território português têm relação direta e imediata com a atividade de vendas desses produtos, exercida pelo sujeito passivo.

Nº Convencional: JSTA000P33228
Nº do Documento: SA22025020501758/15
Recorrente: AT – AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA
Recorrido 1: A... S.A., SOCIEDAD UNIPERSONAL
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

 Texto Integral

Texto Integral:

Acordam em conferência na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. A REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA recorreu da douta sentença do Tribunal Tributário de Lisboa que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por A... SA SOCIEDAD UNIPERSONAL – SUCURSAL EM PORTUGAL, com o número de identificação fiscal ...80 e com instalações na Rua ..., ...,, contra o indeferimento tácito do recurso hierárquico apresentado contra o indeferimento do pedido de reembolso de IVA n.º ...89, no valor de € 148.090,26.

Com a interposição do recurso, foram apresentadas alegações e formuladas as seguintes conclusões:

«(...)

a. Visa o presente recurso reagir contra a douta decisão que julgou a Impugnação Judicial parcialmente procedente, anulou o despacho de indeferimento do pedido de reembolso em causa nos autos e, em consequência, determinou que devam os Serviços da AT proceder em conformidade com pedido efetuado pela impugnante.

b. O tribunal a quo considerou que não existe qualquer ilegalidade para efeitos fiscais que o imposto incluído na faturação emitida em nome da impugnante, sendo esta uma extensão da sociedade mãe - sujeito passivo de IVA em Espanha - constitua um crédito de imposto e tenha direito ao respetivo reembolso calculado, nos termos legais pois entende que não se trata de operações não sujeitas ou fora do campo de incidência do imposto.

c. Salvo o devido respeito, não pode a Fazenda Pública concordar com tal entendimento.

d. Como será demonstrado de seguida, em rigor, é a douda decisão que incorre em erro judicativo por não ter procedido a uma correta interpretação das normas prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, no n.º 1 do artigo 2.º e no n.º 1 do artigo 20.º, todos do Código do IVA.

e. São considerados sujeitos passivos de IVA, as pessoas singulares ou coletivas que atuam “de um modo independente”. O conceito de independência que condiciona a qualidade de sujeito passivo, implica que, quando exista uma relação de subordinação comparável à criada por um contrato de trabalho entre a entidade empregadora e o trabalhador, este não age na qualidade de sujeito passivo nas prestações de serviços que efetua.

f. Entende-se, assim, que entre sociedade-mãe e estabelecimento estável não se estabelece uma relação jurídica que corresponde a uma prestação de serviços tributável em IVA, isto é, uma relação em cuja vigência o prestador do serviço e o destinatário do mesmo trocam prestações recíprocas, constituindo os montantes pagos uma contrapartida efetiva de um serviço individualizável, pelo que não é invocável o princípio da neutralidade, isto é, não havendo uma prestação de serviços tributável em IVA não se justifica o Direito à dedução.

g. Este entendimento foi reforçado pelo Ofício Circulado n.º 30114, de 2009-11-25, emitido pelo Gabinete do Subdiretor-geral da Área de Gestão Tributária do IVA, no qual é referido que “(...) 7. Os estabelecimentos estáveis, seja na forma de sucursais, agências, delegações, escritórios de representação ou outras, constituem normalmente realidades patrimoniais ou centros de interesse autónomos, susceptíveis de per si ser objecto de relações jurídicas tributárias.

h. Nesse pressuposto, esses estabelecimentos estáveis, situados em diferentes Estados-membros, podem constituir sujeitos passivos do IVA diferenciados e dotados de personalidade tributária própria e distinta, no exercício das respetivas atividades.

i. Para aferir da existência de uma relação jurídica entre uma sociedade não residente e o estabelecimento estável, a fim de sujeitar a IVA as prestações de serviços fornecidas, há que verificar se o estabelecimento estável realiza uma atividade económica independente, designadamente se pode ser considerado autónomo por suportar o risco que decorre da sua atividade.

j. Deve, ainda, considerar-se que uma prestação de serviços só é tributável se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica em cuja vigência são trocadas prestações específicas. Nesse sentido, um estabelecimento estável, que não seja uma entidade jurídica distinta da sociedade em que se integra, situado noutro Estado-membro e ao qual a sociedade fornece prestações de serviços, não deve ser considerado sujeito passivo pelos custos que lhe são imputados pelas referidas prestações.

k. De onde se conclui que “não são sujeitos a IVA os serviços prestados entre uma sociedade sedeada num Estado-membro da União Europeia e um seu estabelecimento estável situado noutro Estado membro quando este não tenha personalidade jurídica própria (v.g. sucursal).”

l. Face a todo o exposto, e aplicando o entendimento supra referido ao caso concreto, contrariamente ao decidido pelo tribunal a quo, entende a Fazenda Pública que os serviços prestados pela sucursal portuguesa do A... SA SOCIEDAD UNIPERSONAL - SUCURSAL EM PORTUGAL, à sociedade-mãe, são operações fora do campo do imposto e, como tal, não sujeitas a IVA.

m. Ora, para o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços ser dedutível estas devem ter uma relação direta e imediata com as operações a jusante que conferem esse direito, conforme dispõe nos artigos 19.º e 20.º CIVA – veja-se a jurisprudência do TJUE - Acórdão Polysar de 1991/06/20, Proc. C-60/90.

n. Assim, quanto às entidades que desenvolvem atividades fora do campo de incidência do imposto ou isentas, estas são tratadas como consumidores finais, na medida em que suportarão o respetivo imposto a montante, sem que possam exercer o direito à dedução do mesmo.

o. Atendendo à natureza das diversas operações realizadas pela sucursal portuguesa e respetivo enquadramento em IVA, assim como aos critérios a ter em conta para o exercício ou exclusão do direito à dedução do IVA suportado, as correções ao IVA dedutível, no montante de € 148.090,26, contrariamente ao decidido pelo Tribunal a quo são legítimas e encontram-se suportadas por normas legais nacionais e comunitárias, as quais encontram, ainda, apoio em jurisprudência comunitária.

p. Trata-se, assim, de operações fora do campo do imposto, que ficam excluídas da sujeição a IVA. E, se sobre estas operações não é liquidado IVA, o IVA suportado com a aquisição de bens e serviços para a realização das mesmas não pode ser deduzido, à luz da legislação nacional, em obediência ao estipulado no art.º 20º do CIVA, "a contrario" – veja-se a jurisprudência do TJUE, no caso Le Credit Lyonnais, Proc. C-388/11.

q. O Tribunal a quo entendeu que a sociedade mãe e a sucursal são, para efeitos de IVA, o mesmo Sujeito Passivo, pelo que o imposto incluído na fatura emitida em nome da impugnante, constitui um crédito de imposto e tem direito ao respetivo reembolso calculado e ancora a sua decisão na fundamentação constante no acórdão proferido pelo TJUE no processo n.º C- 16/17 de 7/8/2018,

r. Salvo o devido respeito, entende a Fazenda Pública que este acórdão não tem aplicação ao caso dos autos por os factos serem diferentes dos aqui em causa. Ali está em causa a fatura das despesas em que o Agrupamento incorreu devido a entregas e prestações de serviços realizadas por terceiros. Essas prestações de terceiros foram prestadas ao próprio Agrupamento. Destinavam-se à atividade económica do Agrupamento e não foram prestadas aos seus membros. Na verdade, não existe ali nenhuma prestação do Agrupamento aos seus membros conforme defendeu a advogada geral JULIANE KOKOTT nas suas conclusões.

s. No presente processo está em causa a natureza das operações efetuadas pela sucursal em Portugal à casa-mãe.

t. E conforme já foi supra demonstrado as operações efetuadas pela sucursal em Portugal à casa-mãe são operações fora do campo do imposto, não sujeitas a IVA, e, ditando o art.º 20º do CIVA, que só há lugar à dedução do IVA suportado a montante quando as aquisições (de bens e serviços a ele associadas) contribuam para a realização de operações tributáveis a jusante, o que não é o caso nas operações em análise, somos de opinião que a correção ao IVA dedutível deve manter-se na ordem jurídica e, consequentemente, a decisão de indeferimento do pedido de reembolso de IVA ora em crise.

u. Com efeito, entende a Fazenda Pública que deveria o Tribunal a quo ter decidido que a correção referente ao IVA dedutível no montante de € 148.090,26, é legal.

v. Com efeito, é forçoso concluir, salvo melhor entendimento, que a sentença recorrida enferma de vício de violação de lei - na alínea a) do n.º 1 do artigo 1º, no n.º 1 do artigo 2º e no n.º 1 do artigo 20.º, todos do Código do IVA - devendo ser a mesma revogada e ser decidido pela legalidade do despacho de indeferimento do pedido de reembolso em causa nos autos.».

Rematou as suas conclusões pedindo fosse concedido provimento ao recurso, fosse revogada a decisão recorrida e fosse julgada a impugnação judicial improcedente.

A Recorrida apresentou contra-alegações, que condensou nas seguintes conclusões:

«(...)

A. Nos termos do disposto no artigo 286.º do CPPT, “os recursos têm efeito meramente devolutivo, salvo se for prestada garantia nos termos do presente Código ou o efeito devolutivo afetar o efeito útil dos recursos.

B. Deste modo, e face ao constante dos autos, entende-se que o Recurso apresentado pela Recorrente tem, nos termos do disposto no artigo 286.º do CPPT, efeito meramente devolutivo.

C. A Recorrente refere que o “visa o presente recurso reagir contra a douda decisão que julgou a Impugnação Judicial parcialmente procedente, anulou o despacho de indeferimento do pedido de reembolso em causa nos autos e, em consequência, determinou que devem os Serviços da AT proceder em conformidade com o pedido efetuado pela impugnante”.

D. No entanto, e em função do pedido apresentado pela Recorrida em sede de Impugnação Judicial bem como da decisão do Tribunal A Quo, apenas por lapso se pode entender que a Recorrente tenha referido no objeto de recurso que a decisão julgou a Impugnação Judicial “parcialmente procedente”, uma vez que o Tribunal A Quo a julgou totalmente procedente!

E. Entende a Recorrente que a douda Sentença proferida pelo Tribunal A Quo “enferma de erro de julgamento resultante da incorreta valoração da factualidade assente, como também da errónea interpretação e aplicação do direito, tendo, assim, violado as normas previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, no n.º 1 do artigo 2.º e no n.º 1 do artigo 20.º, todos do Código do IVA.

F. Resulta claro que esta alegação e conclusão da Recorrente advém da sua persistência numa leitura, salvo o devido respeito, errónea da factualidade dada como provada pelo Tribunal A Quo.

G. Ao interpretar erroneamente a factualidade provada, a Recorrente efetua uma leitura a contrario do artigo 20.º do Código do IVA igualmente errónea, concluindo que as operações efetuadas pela Recorrida são operações fora do campo do imposto, não sujeitas a IVA.

H. Da matéria de facto dada como provada pelo Tribunal A Quo resulta desde logo claro que não existem “operações” entre a Recorrida e a A... Espanha: os gastos da Recorrida são gastos da A... Espanha e que é a A... Espanha que comercializa diretamente os seus produtos em Portugal e que suporta os custos da aquisição de bens e serviços, através da operação de refaturação levada a cabo pela Recorrida.

I. Pelo que, não existindo dois sujeitos passivos distintos nem onerosidade, não se pode falar em “operações” existentes entre a A... Espanha e a Recorrida, porquanto não estão reunidos os elementos subjetivo e objetivo da incidência, previstos no artigo 1.º do Código do IVA.

J. Ora, faltando os elementos para a existência de uma operação, não se pode configurar essa (inexistente) operação como uma prestação de serviços, como é efetuado pela Recorrente nomeadamente, nos artigos 13.º, 18.º e 20.º e nas conclusões f., j. e l. das suas Alegações de Recurso.

K. E deste modo, não se podendo configurar uma operação inexistente como uma prestação de serviços, não se pode, por maioria de razão, considerar que a mesma é isenta, sem direito a dedução do IVA, como é efetuado pela Recorrente, nomeadamente, nos artigos 26.º, 27.º e 33.º e nas conclusões o., p. e t. das suas Alegações de Recurso.

L. Recorde-se que o Tribunal A Quo considerou não se ter demonstrado que a Recorrida fosse autónoma ou tenha suportado os riscos económicos das suas atividades, ou seja, ficou claro que a Recorrida não tem qualquer independência relativamente à A... Espanha.

M. O Tribunal A Quo deu ainda como provado que todas as operações da cadeia de valor da A... Espanha em Portugal são operações que são sujeitas a IVA em Portugal e que a A... Espanha está enquadrada no seu país de origem como um sujeito passivo normal com 100% de direito à dedução nos inputs.

N. Dos artigos 19.º e 20.º do Código do IVA resulta que se para se poder deduzir o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços, estas devem ter uma relação direta e imediata com as operações a jusante que conferem esse direito, argumento aliás invocado pela Recorrente no artigo 22.º e na conclusão m. das suas Alegações de Recurso.

O. E, neste caso concreto, efetivamente verifica-se essa relação direta e imediata com as operações a jusante, porquanto ficou provado que era a A... Espanha quem suportava esses custos e as operações a jusante que conferem o direito à dedução são as operações decorrentes da atividade económica da A... Espanha, pelo que, como bem decidiu o Tribunal A Quo, estão cumpridos os requisitos dos artigos 19.º e 20.º do Código do IVA.

P. *Cumprе recordar que caso não tivesse sido criado um estabelecimento estável em Portugal, esses custos – suportados pela A... Espanha – seriam faturados diretamente à A... Espanha e o IVA seria autoliquidado em território espanhol, com direito à dedução, porquanto continuaria a existir uma atividade económica principal sujeita a IVA, para a qual contribuíram as despesas contraídas em território nacional,*

Q. *E que o registo de um estabelecimento permanente consubstancia um estabelecimento estável para efeitos de IRC, o que originou assim o registo da Recorrida como sujeito passivo de impostos em Portugal e que a razão desse registo foi o IRC, pois considera-se que os rendimentos obtidos por intermédio da sucursal serão sujeitos a esse imposto.*

R. *Foi esse registo para efeitos de IRC que implicou também o registo em IVA, com o enquadramento dado pela Recorrente à Recorrida a ser o de sujeito passivo com direito a dedução a 100%, enquadramento correto, uma vez que a atividade exercida pela Recorrida é igual à que é exercida em Espanha.*

S. *Acresce que, caso a A... Espanha não tivesse estabelecimento estável no nosso país e incorresse em IVA no nosso país, sempre teria direito ao reembolso do IVA ao abrigo do Regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso, conforme previsto o Decreto-lei n.º 186/2009, de 12 de agosto, uma vez que o direito à dedução é um elemento essencial do funcionamento do IVA e um garante da neutralidade do imposto, que visa libertar inteiramente o empresário do ónus do IVA.*

T. *Ora, a Recorrente, ao negar o direito ao reembolso e à dedução, está a violar o princípio da neutralidade do IVA, invocando operações que não existem, por falta dos pressupostos essenciais à sua existência, e prestações de serviços igualmente inexistentes e que a levam a concluir, de forma errada, que as mesmas se encontram fora do campo de aplicação do IVA, pretendendo, erradamente tratar a Recorrida como se fosse um consumidor final, quando a própria Recorrente a enquadrrou como sujeito passivo com direito a dedução a 100%.*

U. *A insistência da Recorrente nas mesmas premissas erradas que conduziam à decisão de indeferimento do reembolso do IVA e ao subsequente pleito – i) a existência de uma operação entre a Recorrida e a A... Espanha, ii) que essa operação é uma prestação de serviços e iii) e que a prestação de serviços é isenta e sem direito a dedução – leva-a a fazer uma leitura a contrario errónea do artigo 20.º do Código do IVA, considerando que meros fluxos financeiros (por conta de despesas incorridas pela A... Espanha a montante relacionadas com a própria atividade da A... Espanha a jusante) se tratam de operações fora do campo de imposto, e como tal, sem haver lugar à dedução do IVA.*

V. *E levam-na ainda a errar na leitura da jurisprudência comunitária, nomeadamente, do Acórdão invocado pelo Tribunal A Quo, invocando nos artigos 31.º e 32.º e nas Conclusões r. e s. das suas Alegações que o mesmo não tem aplicação ao caso dos autos, quando este Acórdão visa igualmente um caso de refaturação de despesas, bem como o facto de a Recorrente – também ela parte do Acórdão citado pelo Tribunal A Quo – ter tratado como dois sujeitos passivos distintos uma realidade que, de acordo com as normas e disposições que regulam o IVA e aquilo que é propugnado na jurisprudência comunitária, deveria ser tratado como um único sujeito de IVA, que é o que precisamente acontece no caso em questão, em que a Recorrida e a A... Espanha são um só sujeito passivo, devendo ser tratados como tal pela Recorrente.*

W. *Pelo que fica claro que foi a Recorrente que fez uma incorreta valoração da factualidade assente, o que conduziu a uma errónea interpretação das normas previstas na alínea a) do número 1 do artigo 1.º, no número 1 do artigo 2.º e no número 1 do artigo 20.º, todos do Código do IVA.*

X. *Deverá assim o Recurso deve ser julgado inteiramente improcedente, mantendo-se integralmente a douta Sentença recorrida, o que se requer respeitosamente a V. Exas., Venerandos Conselheiros.».*

O Mm.º Juiz lavrou douto despacho de admissão o recurso a que atribuiu subida imediata nos próprios autos e fixou efeito meramente devolutivo.

Remetidos os autos a este tribunal, foram os mesmos com vista o M.º P.º.

O Ex.mo Senhor Procurador-Geral Adjunto lavrou douto parecer no sentido de ser negado provimento ao recurso interposto, com a

consequente manutenção na ordem jurídica da douda sentença recorrida.

Com dispensa dos vistos legais, cumpre decidir.

2. Ao abrigo do disposto no artigo 663.º, n.º 6 do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 679.º do mesmo Código, dão-se aqui por reproduzidos os factos dados como provados em primeira instância.

3. Vem o presente recurso interposto da sentença que julgou dedutível o IVA suportado na aquisição de bens e serviços prestados à sucursal em Portugal (doravante “*Recorrida*”) de uma sociedade sedeadada noutro Estado-membro.

A Recorrente Fazenda Pública não se conforma com o assim decidido por entender, se bem interpretamos, que não estão reunidos os *requisitos substantivos* de que a lei faz depender a constituição do direito à dedução.

Porque, para o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços ser dedutível, estas devem ter uma relação direta e imediata com as operações a jusante que conferem o direito à dedução [alínea “m.” das conclusões do recurso].

E porque isso não sucede no caso, já que as operações realizadas pela sucursal portuguesa são operações fora do campo do imposto, não sujeitas a IVA e que, por isso, não conferem o direito à dedução [alíneas “p.” e “t.”].

Vejamos então, começando pelo enquadramento legal da questão.

Dispõe o artigo 20.º, n.º 1, do Código do IVA que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens e serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações tributáveis (sujeitas a imposto e dele não isentas, na modalidade de isenção simples).

Este dispositivo transpõe para o direito interno as exigências ou condições *materiais* de que o direito europeu faz depender a constituição deste direito e que decorrem, atualmente, do artigo 168.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 [doravante “Diretiva IVA”].

Assim, para beneficiar o direito à dedução, [1.º)] o interessado deve ser «sujeito passivo» de IVA, [2.º)] os bens ou serviços adquiridos devem ser entregues ou prestados por outro sujeito passivo e [3.º)] devem ser utilizados a jusante «para os fins das próprias operações tributáveis» (acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia – doravante identificado pela sigla “TJUE” – de 25 de maio de 2023, no processo C-114/22, §§ 29 e 30).

Deduz-se dos pontos 6 a 20 das doudas alegações de recurso e das alíneas “e.” a “l.” das respetivas conclusões que a Recorrente questiona, desde logo, que a Recorrida possa ser considerado sujeito passivo de

IVA. Porque é uma sucursal de uma sociedade sedeada noutro Estado-membro e porque não atua de modo independente da casa-mãe.

Ora, do facto de uma sucursal não realizar uma atividade económica independente não deriva que não seja sujeito passivo de IVA. Deriva apenas que a sucursal e a sede «*constituem o mesmo sujeito passivo de IVA*».

Foi o que decidiu o TJUE no acórdão de 7 de agosto de 2018, tirado no processo C-16/17, e a que o tribunal recorrido alude, na pág. 20 da sentença.

A Recorrente considera que esse acórdão não tem aplicação ao caso porque os factos ali dados como provados são diferentes dos que aqui estão em causa.

Mas não tem razão, porque as diferenças apontadas entre os dois casos não relevam para o julgamento desta questão. O que para aqui releva é o facto de, em ambos os casos, estar em causa a dedução do IVA pela sucursal de uma sociedade estabelecida noutro Estado-membro e que não exerce uma atividade independente da casa-mãe.

De qualquer modo, o TJUE já teve a oportunidade de reafirmar o mesmo entendimento em situação em que não ocorrem as especialidades invocadas pela Recorrente na conclusão “r.” do recurso.

Assim, no acórdão de 24 de janeiro de 2019, no processo C-165/17, voltou a referir que a sede e a sucursal constituem um só e mesmo sujeito passivo de IVA nas situações em que uma sociedade tem sede num Estado-membro e a sucursal está registada noutro Estado-membro e não exerce uma atividade económica independente.

Tendo especificado que, nestas situações, «*uma sucursal registada num Estado-Membro tem o direito de deduzir, nesse Estado, o IVA que onera os bens e os serviços adquiridos que tenham uma relação direta e imediata com a realização das operações tributáveis, incluindo as da sua sede estabelecida noutro Estado-Membro, com a qual esta sucursal forma um único sujeito passivo*» (§ 39).

Quanto à questão de saber se os bens e serviços adquiridos pela sucursal têm relação direta e imediata com as operações realizadas pela sede, não se pode deduzir do facto a sucursal não realizar operações tributáveis que esta relação não exista.

Porque, se assim fosse, a sucursal nunca teria direito a deduzir o imposto que suporta a montante. Quer dizer, o TJUE nunca teria admitido a possibilidade de essa relação existir.

Na interpretação que fazemos do acórdão supra referido – e que jogamos ser a única que o segmento transcrito comporta – essa relação deve ser aferida casuisticamente considerando, de um lado, os serviços prestados à sucursal e, do outro lado, as operações realizadas pela sede.

Assim, a relação entre os bens e serviços adquiridos pela sucursal e as vendas realizadas pela sede não deixa de ser «*direta*» por nela se interpor a relação (interna) entre a própria sucursal e a casa mãe.

No caso, o tribunal recorrido conclui (conclusão de facto) que, para apoiar a atividade da sociedade (atividade de comercialização em Portugal de

produtos farmacêuticos e para-farmacêuticos) e assegurar uma «*rede de vendas em território português*», «*surgiu a necessidade de*» criar uma estrutura de apoio à casa-mãe, que suporta «*todos os custos com a própria estrutura de vendas e/ou custos de promoção/publicidade em território português*».

É, assim, incontroverso que os custos suportados pela sucursal com a aquisição de bens e serviços em Portugal têm relação objetiva com a atividade económica da sociedade espanhola.

Relação que deve ser considerada direta e imediata. Porque o sujeito passivo, nas suas relações externas, realiza exclusivamente operações tributáveis (ponto 10 dos factos provados). Porque está provado que os custos da sucursal foram suportados para responder às necessidades dessa atividade tributada (ver ponto 4 dos factos dados como provados). E porque também decorre da própria natureza dos custos (com a estrutura de vendas daqueles produtos ou com a promoção e publicidade dos produtos) que estão diretamente relacionados com essas vendas.

Resta observar que não está aqui em causa (a contrário do que, por vezes, se deduz das próprias alegações de recurso), a sujeição a IVA das operações entre a sucursal e a sede. A sucursal não liquidou IVA nos serviços debitados à casa mãe.

E o acórdão do TJUE que a Recorrente convoca na conclusão “p.” do recurso (tirado no processo C-388/11) nada contrapõe a este respeito. Pelo contrário: que ali se diz é que, num caso em que uma sociedade que estabeleceu a sua sede num Estado-Membro e que dispõe de um estabelecimento estável noutro Estado-Membro deve, por isso, considerar-se estabelecida neste último Estado para as atividades que aí são realizadas.

Por assim ser, a sede não pode requerer o reembolso do IVA de acordo com as regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país, incumbindo ao estabelecimento estável requerer, junto das autoridades tributárias desse Estado, a dedução do IVA relativo às aquisições que aí são realizadas (§ 33 do referido acórdão).

De todo o exposto resulta que o recurso não merece provimento.

4. Conclusões

I. Só conferem direito à dedução de IVA as aquisições de bens e as utilizações de serviços por quem seja sujeito passivo de IVA e para a realização das suas operações tributáveis – artigo 20.º, n.º 1, do Código do IVA;

II. A sociedade com sede noutro Estado-membro e a sua sucursal em Portugal constituem um só e mesmo sujeito passivo para os efeitos deste dispositivo legal, quando esta não exerce nenhuma atividade económica independente da sede.

III. Os custos suportados pela sucursal e necessários a assegurar e apoiar a estrutura das vendas da sociedade, bem como a promoção e publicidade dos produtos que vende em território português têm relação

direta e imediata com a atividade de vendas desses produtos, exercida pelo sujeito passivo.

5. Decisão

Nos termos e com os fundamentos expostos, acordam os juízes da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso.

Custas pela Recorrente.

Lisboa, 5 de fevereiro de 2025. – Nuno Filipe Morgado Teixeira Bastos (relator) – Isabel Cristina Mota Marques da Silva – Francisco António Pedrosa de Areal Rothes.